



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.720053/2011-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.179 – 2ª Turma Especial
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria IRPF
Recorrente SERGIO LUIZ TORTATO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. FILHO MAIOR DE 21 E MENOR DE 24 ANOS. MATRICULADO EM CURSO TÉCNICO. NATUREZA.

Considerando as modificações introduzidas pela Lei 11.741 de 16 de julho de 2008 na Lei de Diretrizes e Base da Educação Nacional, Lei 9394/96, curso técnico profissionalizante acessível a graduados do ensino médio passa a ser tido como parte integrante do ensino médio, como “educação profissional técnica de nível médio” na modalidade “subsequente”, fazendo jus o contribuinte à correspondente dedução de dependente, se sua filha, maior de 21 e menor de 24 anos encontrava-se cursando o mesmo, por enquadrar-se na definição de curso técnico de 2º grau, hoje, nível médio, a partir do ano-calendário 2008, quando tal modificação foi introduzida na legislação pátria. Glosa, contudo, que se mantém relativamente ao ano-calendário 2007, quando ainda não vigente tal disciplina.

DEDUÇÃO COM INSTRUÇÃO DE DEPENDENTE.

Reconhecida a relação de dependência, nos termos supra, há de ser igualmente admitida a dedução das despesas com instrução do dependente no mesmo ano-calendário, até o limite legal.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE PROVA DO DESEMBOLSO OU DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS SEM APONTAMENTO DE VÍCIOS NOS COMPROVANTES APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE. INCABÍVEL.

Não tendo a autoridade autuadora apontado quaisquer vícios nos comprovantes apresentados pelo Contribuinte, limitando-se a exigir, concomitantemente à exigência de apresentação dos recibos e outros elementos, prova do pagamento das despesas e da efetiva prestação dos

serviços, é de se manter o valor deduzido, pois deve a autoridade fiscal justificar a exigência da prova do efetivo desembolso, demonstrando que há vícios nos comprovantes trazidos aos autos.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para (a) no exercício 2009, ano-calendário 2008; restabelecer dedução com a dependente Fernanda Honório Torato e dedução com despesa de instrução da referida dependente, até o limite legal; e (b) no exercício 2010, ano-calendário 2009, restabelecer deduções com despesas médicas de fisioterapeuta no valor de R\$ 4.100,00 (quatro mil e cem reais), nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello - Relator.

EDITADO EM: 15/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos André Ribas de Mello (Relator), Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Jaci De Assis Junior e Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, Dayse Fernandes Leite.

Relatório

Como resultado de ação fiscal, contra o contribuinte foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física (fls.125-136), referente aos exercício 2006 a 2010, em razão das seguintes supostas infrações: dedução indevida a título de dependentes; de despesas médicas e de instrução, todas por falta de comprovação.

A ação fiscal teve lugar, em razão de ter o contribuinte utilizado em suas DIRPFs, anos-calendário 2005 e 2007 deduções de despesas médicas relativas a profissional médico, ortodontista, fiscalizado conforme mandado de procedimento fiscal, conforme narrado no termo de verificação fiscal de fls.137 e ss, parte integrante do auto de infração.

Assevera o termo de verificação fiscal os seguintes fundamentos para a autuação:

a) quanto às deduções com dependente, a mesma completou 21 anos no ano de 2005, não havendo previsão legal para deduções com filhos maiores de 21 anos que cursem cursos técnicos não regulares, como os oferecidos pelo SENAI, somente sendo dada a prorrogação da relação de dependência até os 24 anos, quando o dependente esteja matriculado

em curso superior ou escola técnica de nível médio, sendo efetuada a glosa para a dependente nos anos-calendário 2006 a 2008;

b) quanto às deduções com despesas de instrução, a autuação dá-se por falta de comprovação ou, no caso dos pagamentos efetuados ao SENAI, por falta de previsão legal, por não tratar-se de curso técnico regular, glosando-se os valores relativos aos anos-calendário de 2005 a 2009;

c) quanto às deduções de despesas médicas, a autuação dá-se por falta de comprovação do efetivo desembolso, prova exigida em razão de profissional de ortodontia, de nome Sidnei Ziroldo, objeto de fiscalização, conforme mandado de procedimento fiscal, regularmente intimado, ter afirmado não ter prestado serviços ao contribuinte no ano-calendário 2007, bem como a vários outros contribuinte abrangidos pela referida ação, bem como não ter fornecido os referidos recibos e que os valores redondos deles constantes não são consistentes com os praticados em sua clínica. Acresce que o contribuinte não apresentou recibos originais relativos aos serviços prestados por tal profissional, alegando não tê-los encontrado e afirmando que teria pago em dinheiro em um escritório que já não se encontra no local em que à época se situava. Diante disto, expediu-se nova intimação ao profissional em questão, para que apresentasse a segunda via dos recibos emitidos para os anos-calendário 2004 a 2009 ou a relação dos valores recebidos, tendo o profissional em resposta afirmado que não poderia emitir segunda via dos recibos relativos aos valores listados pela fiscalização, incluídos os deduzidos pelo contribuinte, porque não foram emitidos pelo mesmo. O contribuinte também foi intimado a apresentar comprovantes de pagamentos feitos ao profissional médico, Emerson Grecca, tendo respondido que sua declaração do exercício 2008 foi feita por um contador que reteve a documentação correspondente. Intimado o médico em questão, afirmou nunca ter mantido relação profissional com o contribuinte. Para não estender demasiadamente esta narrativa, outros profissionais e empresas, nomeados a fls.185-186, no termo de verificação fiscal, igualmente negaram haver prestado serviços ao contribuinte, dando causa às glosas em questão.

Ao fim do termo de verificação fiscal, a fls.187, consta que diante dos fatos apurados, foi elaborada representação fiscal para fins penais e aplicada multa de ofício qualificada, de 150%, com fundamento no art.957 do RIR/99, pela comprovação do evidente intuito de fraude.

O contribuinte impugnou o lançamento (fls. 146-161), instruindo a impugnação com os documentos de fls. 164/275, em que afirma concordar com a glosa das despesas médicas referentes aos anos-calendário de 2005 a 2007, já tendo efetuado o recolhimento do débito conforme documentos de fls. 240/243. Contudo, mantém o litígio em relação às despesas de fisioterapia, no valor de R\$ 4.100,00, no ano calendário de 2009, já que entende possuir os comprovantes necessários para demonstrar o efetivo desembolso dos valores pagos no seu próprio tratamento, bem assim, todas as glosas de dependentes e com instrução, discordando também da multa qualificada de 150%, conforme razões a seguir.

Relativamente à glosa da dependente Fernanda Honório Tortato, argumenta, que no ano calendário de 2006, a mesma cursava Desenho Industrial na PUC/PR, conforme se verifica pelo extrato financeiro e boletos autenticados por instituição bancária (fls. 193/197). Nos anos calendário de 2007 e 2008, fez curso Técnico em Estilismo de Confeção Industrial no Senai, conforme histórico escolar e comprovantes de pagamentos às fls. 199/213.

Nesse contexto, estariam comprovadas, também, as despesas de instrução havidas com a referida dependente, nos anos calendário de 2005 a 2008, junto à PUC e ao Senai, conforme fls. 193/219. No que tange as despesas do ano-calendário de 2009, havidas com o dependente Fábio Eduardo Tortato, estariam comprovadas pelos documentos de fls. 221/228.

Quanto às despesas médicas contestadas, de fisioterapia, no valor de R\$ 4.100,00, do ano calendário de 2009, diz acostar aos autos os recibos e declaração de fls. 230/235, que comprovariam os pagamentos efetuados à fisioterapeuta Amanda Cristina Santos Pinto. Aduz que a autoridade lançadora teria intimado os demais profissionais desenvolvendo narrativa sobre cada um deles, nada tendo argumentado em relação à referida profissional.

Insurge-se contra a multa qualificada de 150% incidente sobre a matéria em litígio, uma vez que estas não estariam maculadas por qualquer indício de dolo ou fraude.

Considerando, que não houve fraude comprovada sobre as glosas contestadas, alega, ainda, decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2005.

Em julgamento, a 4ª Turma da DRJ/CTA, em sessão realizada no dia 22/03/2011, por unanimidade, julgou procedente em parte o lançamento, aos seguintes fundamentos: que não se verifica a decadência relativamente a fatos ocorridos no ano-calendário 2005, pois em se tratando de lançamento correspondente a deduções indevidas, as mesmas só são conhecidas quando da apresentação da DIRPF e, tendo sido a mesma apresentada em 24/04/2006 (fl.57), o termo inicial do prazo quinquenal é 01/01/2007, nos termos do art.173 do CTN, não havendo decadência, se a ciência do contribuinte se deu em 11/01/2011 (fl.191); que constitui matéria não impugnada as parte das deduções de despesas médicas relativas aos anos-calendário 2005 a 2007 e encargos, já tendo sido efetuado o pagamento correspondente pelo contribuinte, remanescendo o litígio em relação a valores de deduções de deduções indevidas de despesas de instrução e deduções com dependentes, referentes aos exercícios 2006 a 2010, no valor de R\$ 5.832,01 e despesas médicas relativas ao ano-calendário 2009; quanto às deduções com dependentes, ficou comprovado que no ano-calendário 2006, a filha do contribuinte cursava estabelecimento de ensino superior, restando comprovada a relação de dependência para o referido ano, restabelecendo-se a glosa correspondente, mas nos anos-calendário 2007 e 2008, cursava curso técnico profissionalizante no SENAI e ostentava mais de 21 anos, não havendo previsão legal para a dedução de dependente em tal hipótese por não possuir tal curso natureza de curso superior ou técnico de nível médio, sendo de manter-se a glosa tanto da dedução indevida com a dependente, nos anos-calendário 2007 e 2008, como as deduções com despesa de instrução de dependente, relativas aos estudos da filha, nos mesmos anos-calendário, por falta de comprovação da relação de dependência; quanto às despesas com instrução da dependente nos anos-calendário 2005 e 2006, relativas a curso superior (PUC/PR), a DRJ acolhe os comprovantes de fls.102-104 e 193-197, para restabelecer as deduções, até o limite legal; no que tange ao ano-calendário 2009, são pleiteadas deduções de despesas de instrução de Fabio Eduardo Torato, comprovadas pelos documentos de fls.221-228 e assim igualmente restabelecidas, até o limite legal; quanto à glosa de despesas médicas no valor de R\$ 4100,00, relativa ao ano-calendário 2009, o impugnante foi intimado a comprovar o efetivo desembolso dos valores pagos à fisioterapeuta Amanda Cristina Santos Pinto (fls.79-81), não tendo produzido a referida prova em nenhum momento, tendo os recibos apresentados sido considerados insubsistentes pela fiscalização (fls.121-124 e 230-234) e a declaração de fls.235, desprovidos de outros elementos probatórios que os substanciassem; que o contribuinte tem plano de saúde, mas não teria desejado recorrer a sua rede de profissionais, preferindo supostamente pagar o tratamento, sem no entanto ser capaz de comprovar tais pagamentos; que, após tudo quanto se decidiu, não

remanescem valores devidos em relação ao ano-calendário 2005, restando prejudicada a alegação de decadência; que, quanto à multa de ofício qualificada, a mesma tem previsão no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, redação dada pela Lei nº 11.488/07, aplicável em casos em que comprovadamente há evidente intuito de fraude, comprovada pela fiscalização, nos casos de despesas médicas não impugnadas, conforme descrito a fl.143, porém tal intuito de fraude não restou comprovado em relação a deduções indevidas de despesas de instrução e com dependentes, nos anos-calendário 2007 e 2008, nem das despesas médicas relativas ao ano-calendário 2009, pois os contribuinte apresentou os recibos, sendo a prova tão-somente considerada insuficiente, reduzindo-se a multa de ofício incidente sobre o crédito tributário remanescente para 75%, na forma da lei.

Cientificado da supramencionada decisão, conforme fl. 293, o contribuinte, tempestivamente, interpôs Recurso Voluntário a fl. 294, atacando a decisão exarada pela DRJ, aos seguintes fundamentos: que a filha e dependente do contribuinte encontrava-se atendendo ao curso técnico de segundo grau no SENAI nos anos-calendário 2007 e 2008, pressuposto necessário e suficiente a ser considerada dependente, tendo mais de 21 anos e menos de 24 anos de idade, juntando aos autos documentos e normas regulamentares, para a prova da natureza do referido curso, bem como fazendo exegese da Lei de Diretrizes e Base da Educação Nacional, devendo ser restabelecidas as glosas nos referidos anos-calendário de dedução com dependente e de despesas com instrução de dependente, pois a filha ostentava condição de dependente na forma da lei e a despesa com curso profissionalizante, em tal caso, é dedutível; quanto às despesas médicas remanescentes, relativas a tratamento fisioterápico, e para o ano-calendário de 2009, foram trazidos aos autos recibos idôneos e declaração da fisioterapeuta que prestou os serviços, repisando quanto a tal dedução os argumentos esgrimidos em sua impugnação e acrescentando que ilações no sentido de que, tendo pago os valores em dinheiro, não seria difícil ao contribuinte demonstrar o efetivo desembolso, constantes da decisão da DRJ, não tem relevância jurídica, como considerações no mesmo sentido quanto a dispor de plano de saúde e optar por profissional fora da rede conveniada; que além disso a DRJ reconheceu que não restou comprovado intuito de fraude em relação a tal despesa, sendo suficientes os elementos de prova trazidos aos autos pelo contribuinte para dar suporte a dedução efetivada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos André Ribas de Mello, Relator.

Em sede preliminar, o recurso deve ser conhecido, por tempestivo, nos limites de seu objeto, isto é, a glosa de deduções com despesas médicas, relativas ao ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 4100,00 (fisioterapia) e de deduções com dependente e de instrução de dependente, nos anos-calendário 2007 e 2008.

Quanto às deduções com dependente relativas aos anos-calendário de 2007 e 2008, a questão resume-se a determinar-se se o curso técnico que a filha do contribuinte cursava no SENAI nos referidos anos tem natureza de ensino técnico de nível médio.

O contribuinte em seu recurso cita o artigo 36-B da Lei de Diretrizes e Base da Educação Nacional, que estabelece:

“Art. 36-B. A educação profissional técnica de nível médio será desenvolvida nas seguintes formas:

I - articulada com o ensino médio;

II - subsequente, em cursos destinados a quem já tenha concluído o ensino médio.”

Fica, portanto, claro, que cursos de ensino técnico voltados para que esteja cursando o ensino médio ou mesmo já o tenha concluído inserem-se na definição legal de “educação profissional técnica de nível médio”, hoje sendo o nível médio o equivalente ao antigo segundo grau. De fato, o curso em que estava matriculada a filha do contribuinte possui hoje essa natureza. Porém, tal redação somente foi implementada pela Lei 11.741 de 16 de julho de 2008, que acresceu tal dispositivo à Lei de Diretrizes e Base da Educação Nacional, Lei 9394/96.

Antes de tal alteração, a distinção entre o ensino médio e o ensino profissionalizante era clara, por exemplo, na redação que possuía o parágrafo quarto do artigo 36 da LDB, que dispunha, até 17 de julho de 2008:

“A preparação geral para o trabalho e, facultativamente, a habilitação profissional, poderão ser desenvolvidas nos próprios estabelecimentos de ensino médio ou em cooperação com instituições especializadas em educação profissional.”

Aqui, portanto, fazia-se clara a distinção entre estabelecimento de ensino médio e instituição especializada em educação profissional. Não se confundiam.

Tanto era assim, que a Deliberação nº.02/00 do Conselho Estadual de Educação do Estado do Paraná, disponível em <http://celepar7cta.pr.gov.br/seed/deliberacoes.nsf/publicadas>, dispunha em seu artigo 5º:

“art. 5º A Educação Profissional em Nível Técnico terá organização curricular própria e independente do Ensino Médio, podendo ser oferecida àqueles que:

I – estão cursando o Ensino Médio, em unidades escolares diferentes ou na mesma unidade escolar, desde que atendida a carga horária mínima prevista em Lei;

II – já concluíram Ensino Médio.”

Note-se a nítida distinção entre Educação Profissional de Nível Técnico, de um lado, e Ensino Médio, de outro; redação da norma estadual anterior à modificação da LDB acima referida.

Aliás, é de ser frisar, que a deliberação do Conselho Estadual de Educação do Paraná que ora se cita, é uma das normas que dá fundamento ao ato de reconhecimento do curso atendido pela filha do ora contribuinte, trazido aos autos a fl.317, com o recurso voluntário.

É aqui de se louvar a pesquisa empreendida pela advogada do recorrente, que mergulhou nos atos e na legislação educacional, a qual evidentemente vem complementar a

legislação tributária no tema, ao definir o que é curso de ensino médio, ou curso técnico de ensino médio, mas a análise percutiente dos elementos acima exibidos mostram que a natureza do curso mudou em dado momento, no correr do ano de 2008, com a alteração do texto da LDB. Não era considerado parte do ensino médio e posteriormente passou a sê-lo.

Tenho que para o ano-calendário 2007 a dedução não pode ser acolhida. Tinha a dependente mais de 21 anos e o curso não era naquele momento considerado curso técnico de 2º grau, ou seja, de nível médio. Era considerado mero curso profissionalizante na data do fato gerador da obrigação tributária, isto é, em 31 de dezembro de 2007.

Todavia, quando deu-se o fato gerador da obrigação tributária no ano-calendário 2008, em 31 de dezembro de 2008, o curso, aí sim, já era considerado de nível médio, equivalente ao antigo segundo grau, nos termos da nova redação da LDB. Pouco importa que durante parte do ano a modificação ainda não vigesse. Ao alterar-se a natureza do curso, tal modificação legislativa alcançou evidentemente, para os que nele já se encontravam inscritos, o curso inteiro, desde o seu início, alcançando-se aqui os meses anteriores. O que importa é que na data do fato gerador, tais pagamentos deveriam já ser todos considerados despesas para manutenção de dependente em curso de ensino médio técnico.

Não se veja aqui contradição com o que se disse em relação ao ano-calendário 2007. Tenho que há de se atentar à disciplina jurídica vigente quando da data do fato gerador da obrigação tributária e tal inteligência não socorre o contribuinte em relação ao ano de 2007.

Quanto às despesas médicas com fisioterapeuta, relativas ao ano-calendário 2009, a matéria já foi muito discutida nesta Turma. Trata-se da questão da exigência de prova de efetivo desembolso dos valores relativos à despesas médicas. De fato, de toda a fundamentação contida no Termo de Verificação Fiscal de fls.137 e ss., integrando o auto de infração, não consta uma única linha acerca dos comprovantes trazidos aos autos para comprovar as despesas com fisioterapeuta (fls.121 e ss.), emitidos pela profissional Amanda Cristina S.Pinto e da declaração firmada por esta profissional a fl.235.

O auto de infração não invoca qualquer vício constante nos comprovantes apresentados pelo contribuinte, não afere se atendem ou não aos requisitos legais para sua aceitação como fundamento documental à dedução pleiteada, nem exhibe razões para sustentar que há dúvida quanto a sua idoneidade..

Sendo assim, o lançamento de ofício não pode prevalecer diante dos recibos apresentados pelo contribuinte aos quais a autoridade autuante não atribui vício algum, exceto a necessidade de comprovação de efetivo desembolso. Se considera a fiscalização que a documentação é inidônea para comprovar as despesas informadas, deveria se haver desincumbido de apontar as razões para tanto.

Por esta razões, não se pode aqui adentrar a analisar se os comprovantes trazidos pelo recorrente atendem ou não às exigências do RIR/99 para servirem de comprovação de suas deduções, já que não fundou-se o auto de infração ou a decisão da DRJ na indicação de qualquer deficiência dos mesmos.

Caberia, pois, à autoridade autuante dizer exatamente o porquê de sua recusa aos comprovantes apresentados pelo ora Recorrente para justificar a dedução das despesas médicas objeto de glosa.

O artigo 73 do RIR/99 estabelece em seu *caput* que “todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora”. Ora, se o contribuinte não apresentasse qualquer comprovação ou justificativa para as deduções questionadas, dúvida não haveria em manter-se o lançamento, mas, tendo apresentado comprovantes, como já dito, deveria a fiscalização apontar as razões pelas quais não os acolhe, já que não contém o RIR/99 ou outro diploma legal qualquer permissivo genérico para a exigência dos comprovantes de efetivo desembolso, independentemente de fundamentação. O mesmo se diga da exigência de efetividade da prestação dos serviços.

Desta forma, voto por dar provimento parcial ao recurso, no sentido de restabelecer dedução com a dependente Fernanda Honório Tortato, no exercício 2009, ano-calendário 2008; dedução com despesa de instrução da referida dependente no mesmo exercício e ano-calendário, até o limite legal, e deduções com despesas médicas de fisioterapia no valor de R\$ 4.100,00, no exercício 2010, ano-calendário 2009, tudo na forma da fundamentação supra e dos documentos de fls.91, 97-101, 121-124, todos trazidos em fase de fiscalização, e dos de fls.199, 212 e 235, trazidos em fase de impugnação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello.